

1. La nozione di reddito

Sotto il profilo economico, per reddito si intende l'afflusso di ricchezza in capo a un soggetto e l'incremento di valore di un dato patrimonio.

Sotto il profilo del diritto tributario, si dice reddito ciò che è qualificato come tale dalla legge (artt. 1 e 72 Tuir); in linea generale, può dirsi che il reddito, sotto il profilo tributario, è l'entrata che si produce in capo ad un soggetto:

→ a causa dello svolgimento di una data attività economica da parte di quel soggetto (*ad esempio, un'attività di lavoro*);

→ per effetto di una data situazione che quel soggetto ha determinato (*ad esempio, la titolarità di una impresa, la titolarità di una partecipazione azionaria, la proprietà di un immobile, la titolarità di un conto corrente bancario, eccetera*).

Art. 1 Tuir. Presupposto dell'imposta

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'art. 6.

IRPEF

Art. 72 Tuir. - Presupposto dell'imposta

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso dei redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

IRES

Art. 81 Tuir- Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società ..., da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa

IRES**Art. 6 Tuir. - Classificazione dei redditi**

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie:

- a) redditi fondiari;*
- b) redditi di capitale;*
- c) redditi di lavoro dipendente;*
- d) redditi di lavoro autonomo;*
- e) redditi di impresa;*
- f) redditi diversi.*

IRPEF

**Nella scienza economica,
molteplici sono i concetti di
"REDDITO"**

In generale, si dice "REDDITO":

- a) l'afflusso di nuova ricchezza;**
- b) l'incremento di valore di un
dato *patrimonio*.**

PATRIMONIO

Fenomeno statico,

cioè l'insieme delle situazioni soggettive a contenuto economico che *fan-no capo* a un dato soggetto (diritti reali, crediti, debiti...).

REDDITO

Fenomeno dinamico,

cioè:

- 1) le variazioni incrementative del patrimonio;**
- 2) l'incremento patrimoniale che deriva da *nuove acquisizioni*.**

**REDDITO
"PRODOTTO"**

**Ricchezza nuova
derivante da una *fonte
produttiva* (fondi,
capitale...)**

**REDDITO
"ENTRATA"**

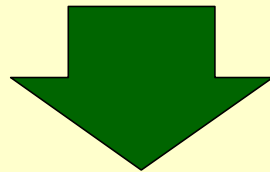
**Qualunque forma di
arricchimento,
indipendentemente
dalla considerazione di
una fonte produttiva**

PLUSVALENZE

**Incrementi di valore
del patrimonio già
posseduto**

NOZIONE TRIBUTARIA DI REDDITO

Il reddito non è un “fatto naturale” ma una “costruzione convenzionale”



REDDITO *è ciò che la legge tributaria definisce come tale*

CATEGORIE DI REDDITO

**REDDITO
"PRODOTTO"**

A) redditi fondiari;

B) redditi di capitale;

C) redditi di lavoro dipendente;

D) redditi di lavoro autonomo;

E) redditi di impresa;

F) redditi "diversi".

1.1 Fonti normative per la tassazione dei redditi

La legge fondamentale per la tassazione dei redditi è il decreto del presidente della Repubblica (d.P.R.) 22 dicembre 1986 n. 917 (il cosiddetto "Tuir", testo unico delle imposte sui redditi), il quale si articola come oltre illustrato:

TITOLO I - IRPEF	
CAPO I - disposizioni generali	artt. da 1 a 24
CAPO II - redditi fondiari	artt. da 25 a 43
CAPO III - redditi di capitale	artt. da 44 a 48
CAPO IV - redditi di lavoro dipendente	artt. da 49 a 52
CAPO V - redditi di lavoro autonomo	artt. da 53 a 54
CAPO VI - redditi d'impresa	artt. da 55 a 66
CAPO VII - redditi diversi	artt. da 67 a 71

TITOLO II - IRES	
CAPO I - soggetti passivi e disposizioni generali	artt. da 72 a 80
CAPO II - determinazione base imponibile società ed enti commerciali residenti	
SEZIONE I - base imponibile	artt. da 81 a 116
SEZIONE II - consolidato nazionale	artt. da 117 a 129
SEZIONE III - consolidato mondiale	da 130 a 142
CAPO III - enti non commerciali residenti	artt. da 143 a 150
CAPO IV - società ed enti commerciali non residenti	artt. da 151 a 152
CAPO V - enti non commerciali non residenti	artt. da 153 a 154
CAPO VI - imprese marittime	artt. da 155 a 161

TITOLO III - DISPOSIZIONI COMUNI	
CAPO I - disposizioni generali	artt. da 162 a 164
CAPO II - redditi prodotti all'estero	artt. da 165 a 169
CAPO III - operazioni straordinarie	artt. da 170 a 177
CAPO IV - operazioni straordinarie fra soggetti residenti in stati membri	art. da 178 a 181
CAPO V - liquidazione volontaria e proc. concorsuali	artt. da 182 a 184
TITOLO IV - DISP. VARIE, TRANSITORIE E FINALI	artt. da 185 a 191

2. I redditi della persona fisica

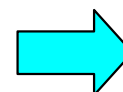
La persona fisica può svolgere:

a) attività irrilevanti sotto il profilo tributario:

- atti privi di contenuto economico (ad esempio, gli atti dell'ordinaria vita quotidiana);
- atti con contenuto economico non considerati tuttavia produttivi di reddito e quindi non considerati fiscalmente rilevanti (ad esempio, vendita di un'auto, acquistata tre anni prima, da parte di una persona fisica che non agisce nell'esercizio di un'attività di impresa o professionale);

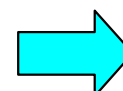
b) attività rilevanti sotto il profilo tributario perchè generatrici di entrate (redditi); si veda il seguente esempio:

→ il geometra Mario Rossi è dipendente comunale part time (lavora tre mattine alla settimana, per sei ore ciascuna);



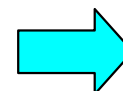
percepisce redditi di lavoro dipendente

→ quando non è in Comune, egli svolge la professione di geometra libero professionista (esegue delle progettazioni) e pure ha una piccola attività di imprenditore edile (compera piccole aree, le edifica e vende gli appartamenti che ha realizzato);



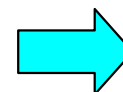
percepisce redditi di lavoro autonomo e redditi d'impresa

→ egli ha pure il "pallino" della Borsa: vende e compra continuamente azioni e ne riscuote i dividendi;



percepisce redditi di capitale e redditi diversi

→ con i frutti delle sue varie attività, egli si è comprato una casa in città e una casa al mare



percepisce redditi fondiari

Dato che la persona fisica può avere una pluralità di fonti reddituali, la legge tributaria:

→ dapprima stabilisce con tassatività (per esigenze di certezza del contribuente e per l'esigenza che l'amministrazione finanziaria esegua le proprie verifiche con la minore discrezionalità possibile) quali sono le entrate della persona fisica tributariamente rilevanti; a tal fine i redditi della persona fisica tributariamente rilevanti sono stati suddivisi in "categorie" per ragioni di omogeneità (omogeneità sia in quanto alla natura delle varie entrate, sia in quanto alle regole che disciplinano il loro calcolo);

→ dopo di che sancisce che il reddito imponibile della persona fisica è dato dal reddito complessivo, e cioè dalla somma dei redditi appartenenti alle varie categorie di reddito.

La individuazione delle entrate della persona fisica che sono tributariamente rilevanti è stabilita nell'articolo 1 del Tuir; la ripartizione in categorie delle entrate tributariamente rilevanti è stabilita negli articoli 6 e 9 del Tuir; la tassazione del reddito complessivo è stabilita negli articoli 3 e 8 del Tuir.

Art. 1 Tuir. Presupposto dell'imposta

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'art. 6.

Art. 6 Tuir. - Classificazione dei redditi

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie:

- a) redditi fondiari;*
- b) redditi di capitale;*
- c) redditi di lavoro dipendente;*
- d) redditi di lavoro autonomo;*
- e) redditi di impresa;*
- f) redditi diversi*

IRPEF**Art. 9 Tuir. Determinazione dei redditi e delle perdite**

1. I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo sono determinati distintamente per ciascuna categoria, ...

IRPEF**Art. 3 Tuir. Base imponibile**

1. L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato, ...

IRPEF**Art. 8 Tuir. Determinazione del reddito complessivo**

1. Il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo...

IRPEF

Occorre infine precisare che nell'elenco delle categorie di reddito non troviamo esplicitata una tipologia reddituale di notevole importanza e che occorre tenere distinta dalle altre categorie di reddito elencate nell'articolo 6 del Tuir (e che, quindi, in sostanza, va considerata come se vi fosse elencata accanto alle altre categorie di reddito): si tratta dei cosiddetti "redditi di partecipazione", che sono quelli che alla persona fisica derivano dalla partecipazione a società di persone commerciali (oppure a s.r.l. ove si sia optato per il regime di trasparenza); in tali casi, infatti, la società determina bensì il proprio reddito in base alle ordinarie regole del reddito d'impresa, ma poi non paga imposte, in quanto quel reddito così determinato viene attribuito pro quota ai vari soci della società, i quali pertanto cumulano tale reddito alle altre loro categorie di reddito in modo da formare il loro reddito complessivo sul quale applicare la tassazione (art. 5 Tuir).

Art. 6 Tuir. Classificazione dei redditi

3. I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi.

IRPEF

Art. 5 Tuir. Redditi prodotti in forma associata

1. I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

2. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

IRPEF

3. I redditi delle società

3.1. Nozione di società e nozione di impresa.

La società è un soggetto che svolge un'attività d'impresa allo scopo di dividere tra i soci l'utile che consegue.

L'attività d'impresa è l'esercizio non occasionale di un'attività organizzata (secondo regole "economiche", e cioè in modo che i costi trovino copertura nei ricavi e che possibilmente si generino profitti, cioè avanzi attivi dei ricavi rispetto ai costi) al fine della produzione e/o dello scambio di beni e di servizi.

L'attività di impresa può essere svolta sia in forma "individuale" (cioè da un sola persona fisica) che in forma "collettiva" (cioè da una pluralità di soggetti); nel primo caso si ha la figura dell'imprenditore individuale, nel secondo caso viene in essere il concetto di società (che è la forma giuridica "necessaria" per l'esercizio di un'attività di impresa in forma collettiva, nel senso che non esiste altra forma di esercizio collettivo di un'attività di impresa che non sia appunto la forma societaria) (1).

(1) Occorre tuttavia precisare che la legge attualmente consente di costituire e mantenere una società di capitali nella forma della società unipersonale, e cioè con un unico socio (ciò che non è invece possibile per le società di persone).

La definizione di società è contenuta nell'articolo 2247 del codice civile.

La definizione di attività d'impresa (cioè l'attività di colui che è denominato "imprenditore") è contenuta nell'articolo 2082 del codice civile.

Art. 2247 c.c. Contratto di società

1. Con il contratto di società due o più persone conferiscono beni o servizi per l'esercizio in comune di un'attività economica allo scopo di dividerne gli utili.

Art. 2082 c.c. Imprenditore

1. E' imprenditore chi esercita professionalmente una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi.

Le società sono tradizionalmente suddivise in:

→ società di persone (società semplice, società in nome collettivo, società in accomandita semplice);

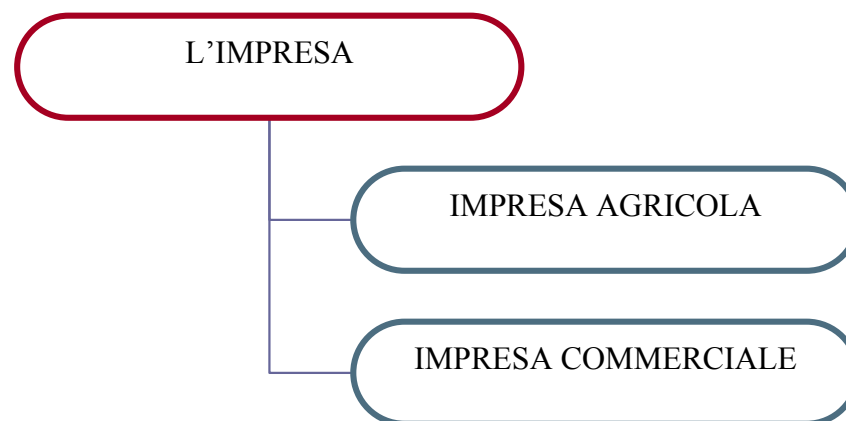
→ società di capitali (società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata).

La società semplice è una società agricola, perché altra attività non può esercitare se non appunto la sola attività agricola.

Tutte le altre società si dicono società commerciali poiché possono esercitare (a differenza della società agricola) attività commerciale; le attività commerciali sono quelle elencate nell'art. 2195 del codice civile (beninteso, le società commerciali possono anche esercitare l'attività agricola; mentre la società semplice può esercitare solo l'attività agricola).

3.2. L'impresa agricola e l'impresa commerciale.

Dagli studi di diritto commerciale apprendiamo che il mondo dell'impresa si suddivide in due sottoinsiemi, quello dell'impresa agricola e quello dell'impresa commerciale. Prevalentemente si ritiene che non sia configurabile un'attività di impresa diversa da quella agricola e da quella commerciale.



Il concetto di impresa agricola è definito nell'articolo 2135 del codice civile.

Il concetto di impresa commerciale è definito nell'articolo 2195 del codice civile.

Art. 2135 c.c. Imprenditore agricolo

- 1. E' imprenditore agricolo chi esercita un'attività diretta alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame e attività connesse.*
- 2. Si reputano connesse le attività dirette alla trasformazione o all'alienazione dei prodotti agricoli, quando rientrano nell'esercizio normale dell'agricoltura.*

Art. 2195 c.c. Imprenditori soggetti a registrazione

- 1. Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:*
 - 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;*
 - 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;*
 - 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;*
 - 4) un'attività bancaria o assicurativa;*
 - 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.*

L'impresa agricola può essere esercitata individualmente oppure in forma societaria: in quest'ultimo caso, si può scegliere la forma della società semplice (che è un particolare tipo di società di persone che può svolgere solo società agricola), oppure si possono utilizzare le forme proprie delle società commerciali (quindi sia delle società di persone - s.n.c. e s.a.s. - sia delle società di capitali).

La particolarità è che mentre l'imprenditore agricolo individuale e la società semplice determinano il loro reddito con le regole proprie dei redditi fondiari, le società diverse dalla società semplice (indipendentemente dal fatto che svolgano attività agricola o attività commerciale) determinano il loro reddito con le regole proprie del reddito d'impresa.

3.3. L'attività di impresa delle persone fisiche e delle società.

Per la persona fisica, l'attività di impresa è una delle possibili attività che essa può svolgere: quindi l'attività di impresa è una delle varie possibili fonti reddituali della persona fisica.

Per la società, l'attività di impresa è la sola attività che essa può svolgere: quindi l'attività di impresa è l'unica fonte reddituale della società.

Pertanto:

- la persona fisica ha una pluralità di possibili fonti reddituali → questo principio è espresso negli articoli 3, 6 e 8 del Tuir;
- la società ha un'unica fonte reddituale (il reddito d'impresa) → questo principio è espresso nell'articolo 81 del Tuir.

Art. 3 Tuir. Base imponibile

1. L'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto, formato per i residenti da tutti i redditi posseduti e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato,...

Art. 6 Tuir. Classificazione dei redditi

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie:

- a) redditi fondiari;*
- b) redditi di capitale;*
- c) redditi di lavoro dipendente;*
- d) redditi di lavoro autonomo;*
- e) redditi di impresa;*
- f) redditi diversi.*

IRPEF**Art. 8 Tuir. Determinazione del reddito complessivo**

1. Il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo...

IRPEF**Art. 81 Tuir. Reddito complessivo**

1. Il reddito complessivo delle società ... da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa

IRES

3.4. La "sfera imprenditoriale" delle persone fisiche e delle società.

Mentre per le persone fisiche l'attività imprenditoriale o professionale è una delle possibili attività che le persone fisiche medesime possono svolgere, l'attività imprenditoriale è l'unica ed esclusiva attività che può essere svolta da una società (o da un ente commerciale): la società non ha altra attività che l'attività d'impresa.

Quindi, qualsiasi fonte reddituale che la società abbia, essa concorre a formare il suo reddito d'impresa; ancora, qualsiasi bene che la società possieda, esso è un bene che va riferito all'attività d'impresa (cosicché costi e ricavi ad esso afferenti partecipano alla formazione del reddito d'impresa).

Per le persone fisiche invece un dato reddito è definibile come reddito d'impresa solo se deriva dallo svolgimento di un'attività d'impresa; un dato bene appartiene all'impresa (e concorre alla formazione del reddito d'impresa della persona fisica) in quanto sia relativo allo svolgimento dell'attività d'impresa.

Esempio:

** il computer acquistato dalla società, appartiene alla sfera dell'attività d'impresa svolta dalla società stessa;*

** il computer acquistato dalla persona fisica appartiene o meno alla sfera della sua attività d'impresa (o professionale) se sia effettivamente usato come tale (e sia assoggettato a determinate formalità nei libri contabili).*

4. I redditi della società di persone commerciali

L'attività delle società di persone (parliamo qui delle società di persone "commerciali" e cioè di s.n.c. e s.a.s., in quanto alla società semplice, quale società agricola, si applicano, come detto, regole particolari), come quella delle società di capitali, è una attività d'impresa; ancora, come per le società di capitali, l'attività di impresa è l'unica attività esercitabile dalle società di persone.

Ne deriva che il reddito delle società di persone è esclusivamente un reddito d'impresa, che si determina con le medesime regole con le quali si determina il reddito (d'impresa) delle società di capitali (o con le quali si determina il reddito d'impresa delle persone fisiche che svolgano una attività d'impresa).

Tuttavia, una volta calcolato il reddito d'impresa in capo alla società di persone, esso non è assoggettato ad Ires ma viene ripartito tra i soci della società di persone (indipendentemente dal percepimento, cioè dalla effettiva distribuzione e/o prelievo degli utili) e concorre, insieme ai redditi appartenenti alle diverse categorie di reddito, alla formazione del reddito complessivo del socio stesso da sottoporre ad Irpef (la parte di reddito della società di persone imputata al socio si definisce come "reddito di partecipazione").

La qualificazione del reddito delle società di persone come reddito di impresa è sancita dall'articolo 6 del Tuir.

L'imputazione del reddito delle società di persone ai propri soci è sancita nell'articolo 5 del Tuir (il cosiddetto principio di "trasparenza")

Art. 6 Tuir. Classificazione dei redditi

3. I redditi delle società in nome collettivo e in accomandita semplice, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono considerati redditi di impresa e sono determinati unitariamente secondo le norme relative a tali redditi.

IRPEF

Art. 5 Tuir. Redditi prodotti in forma associata

- 1. I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.*
- 2. Le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.*

IRPEF**Art. 89 Tuir. - Dividendi ed interessi**

- 1. Per gli utili derivanti dalla partecipazione in società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato si applicano le disposizioni dell'articolo 5.*

IRES

5. I redditi degli enti diversi dalle società

Accanto alle persone fisiche e alle società commerciali, altri soggetti operano nel mondo del diritto e sono titolari di posizioni giuridiche attive (diritti) e passive (obblighi). Si pensi ad esempio alle associazioni (riconosciute e non riconosciute) e alle fondazioni.

Questi enti diversi dalle società:

→ possono svolgere esclusivamente un'attività "ideale" (cioè non di impresa commerciale): *ad esempio, la associazione culturale che organizza dibattiti politici;*

→ possono svolgere, accanto ad una attività "ideale", anche una attività di impresa commerciale in via non esclusiva né principale: *ad esempio, la fondazione culturale che, accanto alla propria principale attività culturale "istituzionale", pubblica anche libri da vendere al fine di finanziare l'attività principale;* sotto il profilo tributario questi enti vengono definiti come "enti non commerciali";

→ possono avere per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di una attività di impresa commerciale: *ad esempio, la fondazione che gestisce un teatro;* sotto il profilo tributario, questi enti vengono definiti come "enti commerciali".

La definizione dell'attività di impresa è contenuta nell'articolo 2082 del codice civile.

Art. 2082 c.c. Imprenditore

1. E' imprenditore chi esercita professionalmente una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi.

Va sottolineato che mentre le società finalizzano la loro attività allo scopo della divisione degli utili (sono cioè "enti for profit"), gli enti diversi dalle società, pur svolgendo (in tutto o in parte) un'attività del tutto analoga a quella delle società agiscono al fine non di distribuire utili ma di reimpiegare gli eventuali avanzi di gestione nella loro attività (sono cioè "enti non profit").

6. Le imposte sui redditi

I redditi delle persone fisiche (che sono tassativamente elencati nell'articolo 6 del Tuir) sono assoggettati all'Irpef (imposta sul reddito delle persone fisiche). L'Irpef si quantifica applicando aliquote progressive a scaglioni di valore imponibile.

I redditi delle società di capitali (e cioè il loro reddito d'impresa) (ove non si sia optato per il regime della trasparenza) sono soggetti all'Ires (imposta sul reddito delle società). L'Ires si quantifica applicando l'aliquota fissa del 24 per cento al reddito imponibile (1).

I redditi d'impresa delle società di persone non sono assoggettati direttamente ad imposta in quanto il reddito prodotto viene attribuito ai singoli soci per concorrere a formare il loro reddito complessivo da assoggettare a Irpef.

L'assoggettamento a Irpef dei redditi delle persone fisiche è stabilito dall'articolo 1 del Tuir. Le aliquote sono stabilite dall'articolo 12 del Tuir.

L'assoggettamento a Ires dei redditi delle società di capitali è stabilito dagli articoli 72, 73 e 81 del Tuir. L'aliquota del 33 per cento è stabilita dall'articolo 77 del Tuir.

(1) a meno che appunto non si applichi il regime di trasparenza, con applicazione della tassazione in capo ai soci e non alla società

Art. 1 Tuir. Presupposto dell'imposta

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'art. 6.

IRPEF

Art. 13 Tuir. Determinazione dell'imposta

1. L'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili ... e della deduzione per assicurare la progressività dell'imposizione..., le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) fino a 26.000 euro, 23 per cento;*
- b) oltre 26.000 euro e fino a 33.500 euro, 33 per cento;*
- c) oltre 33.500 euro 39 per cento;*
- oltre 100.000 euro contributo di solidarietà del 4% (39%+4%)*

IRPEF**Art. 72 Tuir. Presupposto dell'imposta**

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso dei redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

IRES**Art. 73 Tuir. Soggetti passivi**

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

- a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;...*

IRES

Art. 81 Tuir. Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società ... da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa...

IRES**Art. 77 Tuir. Aliquota dell'imposta**

1. L'imposta è commisurata al reddito complessivo netto con l'aliquota del 33 per cento.

IRES

Quanto agli enti diversi dalle società commerciali:

→ mentre qualsiasi reddito conseguito dagli enti commerciali si considera come reddito d'impresa (così come accade per le società) ai sensi dell'articolo 81 del Tuir;

→ il reddito imponibile degli enti non commerciali (poiché svolgono l'attività d'impresa in via non esclusiva né principale, ma svolgono anche altre attività) si determina (come accade per le persone fisiche) sommando le varie categorie di reddito che essi conseguono (articolo 143 Tuir).

In entrambi i casi, al reddito imponibile così determinato, si applica l'Ires.

Art. 81 Tuir. Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione.

IRES

Art. 143 Tuir. Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73 è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ...

IRES

. I REDDITI DELLE SOCIETA'

<i><u>Tipo di società</u></i>		<i><u>Tipo di reddito prodotto</u></i>	<i><u>Imposta</u></i>	<i><u>Aliquota d'imposta</u></i>
Società per azioni Società a responsabilità limitata Società in accomandita per azioni Società cooperativa	}	Producono esclusivamente redditi di impresa	Sul reddito complessivo si applica l'Ires (1)	24 %
Società in nome collettivo Società in accomandita semplice	}	Producono esclusivamente redditi di impresa	Il reddito complessivo si ripartisce tra i soci e concorre a formare l'imponibile Irpef	Aliquota IRPEF propria dello scaglione marginale

(1) a meno che non si applichi, ricorrendone i presupposti, il regime di trasparenza, con applicazione della tassazione in capo ai soci e non alla società

I REDDITI DEGLI ENTI DIVERSI DALLE SOCIETA'

<i>Tipo di ente</i>		<i>Tipo di reddito prodotto</i>	<i>Imposta</i>	<i>Aliquota d'imposta</i>
Ente <u>che ha come oggetto</u> esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale (1)	}	Tutti i redditi conseguiti sono redditi di impresa	Sul reddito complessivo si applica l'Ires	24 % (2)
Ente <u>che non ha come oggetto</u> esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale (1)		Il reddito complessivo è dato dalla somma delle varie categorie di reddito conseguite	Sul reddito complessivo si applica l'Ires	24 % (2)

(1) sono esclusi dall'applicazione dell'Ires:

→ per ragioni soggettive (art. 74 c. 1 Tuir): lo Stato, le Regioni, le Province, i Comuni

→ perché l'attività esercitata non ha le caratteristiche di attività commerciale (art. 74 c. 2 Tuir): gli enti pubblici previdenziali, gli enti pubblici assistenziali, le Aziende Sanitarie Locali

(2) Art. 6 DPR 601/1973 = "L'imposta sul reddito delle persone giuridiche è ridotta alla metà nei confronti dei seguenti soggetti:

- a) enti istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
- b) istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
- c) enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
- c-bis) Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, e loro consorzi."

.I SOGGETTI IRES

	<i>Soggetti</i>	<i>Come determinano il reddito imponibile</i>	<i>Norma Tuir</i>
1	Società di capitali (spa, srl, saa) Società cooperative Enti commerciali Stabili organizzazioni in Italia di enti non residenti	Qualsiasi reddito conseguito da questi soggetti si considera reddito di impresa e si determina con le regole proprie del reddito d'impresa	Art. 81
2	Enti non commerciali	Il reddito imponibile degli enti non com- merciali è dato dalla somma delle varie categorie di reddito dai medesimi conse- guiti	Art. 143

I REDDITI SOGGETTI A IRPEF E A IRES

<u>Soggetto</u>	<u>Redditi conseguibili</u>	<u>Reddito complessivo</u>	<u>Imposta</u>
<u>Persona fisica</u>	Proprietà immobiliare → reddito fondiario Frutti da capitale → reddito di capitale Lavoro subordinato → reddito di lavoro sub. Lavoro autonomo → reddito di lavoro aut. Attività d'impresa → reddito di impresa Cessione di azioni → reddito diverso	È la somma dei redditi appartenenti alle varie categorie di reddito (il soggetto percettore non influenza la qualificazione del reddito percepito)	Irpef
<u>Ente non commerciale</u>	Proprietà immobiliare → reddito fondiario Frutti da capitale → reddito di capitale Attività d'impresa → reddito di impresa Cessione di azioni → reddito diverso	È la somma dei redditi appartenenti alle varie categorie di reddito (il soggetto percettore non influenza la qualificazione del reddito percepito)	Ires
<u>Società</u> <u>Ente commerciale</u>	Società e enti commerciali non hanno altra attività che quella di impresa. Quindi tutti i redditi che essi conseguono sono redditi di impresa (ad esempio: gli interessi attivi di un c/c si contabilizzano nel conto economico e concorrono alla determinazione del reddito d'impresa)	E' il reddito d'impresa (dalla natura del soggetto percettore discende la natura del reddito percepito)	Ires

SOGGETTI IRES E SOGGETTI IRPEF

<u>Soggetto</u>	<u>Reddito complessivo</u>	<u>Imposta</u>
<u>Persona fisica</u>	Si sommano i redditi delle varie categorie	Si applica l'Irpef (1)
<u>Ente non commerciale</u>	Si sommano i redditi delle varie categorie	Si applica l'Ires (2)
<u>Società di capitali</u>	Producono solamente reddito d'impresa	Si applica l'Ires (2)
<u>Società di persone</u>	Producono solamente reddito d'impresa, che viene ripartito tra i soci e concorre a formare il reddito complessivo della persona fisica	Si applica l'Irpef al reddito complessivo del socio formato anche mediante il reddito di partecipazione alla società di persone a lui imputato (1)
<u>Ente commerciale</u>	Producono solamente reddito d'impresa	Si applica l'Ires (2)

Versamenti di saldi e acconti in base alla dichiarazione annuale.